



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit
Fls. 1

Solução de Consulta nº 98.114 - Cosit

Data 30 de março de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Mercadoria: Peça anatômica (cabeça, tronco ou membros) de origem humana, mesmo embalsamada, congelada, acondicionada em embalagem não estéril, sem valor comercial, doada por bancos de tecidos humanos estrangeiros, utilizada exclusivamente em ambiente acadêmico para estudo da anatomia humana (ensino, treinamento, dissecação, etc.), simulação de cirurgias e pesquisas médicas, **não** possui classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Dispositivos Legais: RGI/SH 1 da NCM, constante da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992 e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018.

Relatório

Versa a presente consulta sobre a classificação fiscal na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 15 de dezembro de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016, da mercadoria assim caracterizada pelo interessado:

[Informação sigilosa]

Fundamentos

Identificação da Mercadoria:

3. A mercadoria objeto da consulta é uma peça anatômica (cabeça, tronco ou membros) de origem humana (cadáveres), mesmo embalsamada, congelada, acondicionada em embalagem não estéril, sem valor comercial, doada por bancos de tecidos humanos estrangeiros, utilizada exclusivamente em ambiente acadêmico para estudo da anatomia humana (ensino, treinamento, dissecação, etc.), simulação de cirurgias e pesquisas médicas.

Classificação da Mercadoria:

4. A Constituição Federal de 1988 (CF/88) estabelece os fundamentos para o Sistema Tributário Nacional, sendo, evidentemente, a principal fonte normativa do direito tributário brasileiro. Além disso, o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 1966, aprovado como lei ordinária, tendo sido recepcionado com força de lei complementar pela CF/67, e mantido tal *status* com o advento da CF/88, é o diploma legal que estabelece as normas gerais tributárias. O CTN, em seu artigo 96, dispõe sobre a abrangência da expressão “legislação tributária”, com a seguinte instrução: A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os **tratados e as convenções internacionais**, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

5. O Brasil é parte contratante da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, portanto, sujeito as suas diretrizes. No ordenamento jurídico brasileiro o Presidente da República tem competência para celebrar os tratados e convenções internacionais e, posteriormente, submetê-los ao Congresso Nacional para sua aprovação, mediante decreto legislativo. Após a aprovação pelo Congresso Nacional o texto segue para ratificação do poder Executivo culminando na promulgação de um decreto. A jurisprudência e a doutrina brasileira acolheram a tese de que os tratados e convenções internacionais e as leis ordinárias federais possuem a mesma hierarquia jurídica, ou seja, aqueles são incorporados ao ordenamento jurídico brasileiro como normas infraconstitucionais.

6. O texto da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias foi aprovado no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgado pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988, com posteriores alterações aprovadas pelo Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, por força da competência que lhe foi delegada pelo art. 2º do Decreto nº 766, de 3 de março de 1993.

7. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares do Mercosul (RGC/NCM), na Regra Geral Complementar da TIPI (RGC/TIPI),

nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial das Alfândegas (OMA) e nos ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

8. A RGI/SH nº 1 dispõe que os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo, para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes (RGI/SH 2 a 5). A RGI/SH nº 6, por sua vez, dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível.

9. Além disso, no que se refere aos desdobramentos regionais, temos por fundamento a Regra Geral Complementar do Mercosul nº 1 (RGC/NCM 1) que dispõe que as Regras Gerais para interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

10. Ademais, em relação ao enquadramento no Ex-tarifário da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), temos por fundamento a Regra Geral Complementar da TIPI nº 1 (RGC/TIPI 1) que dispõe que as Regras Gerais para interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, para determinar, no âmbito de cada código, **quando for o caso**, o Ex-tarifário aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis Ex-tarifários de um mesmo código.

11. Por fim, ressalta-se que o processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira, inclusive sobre a classificação fiscal de mercadorias, aplicável a fato determinado está regulamentado pelos Decretos nº 70.235, de 1972, e nº 7.574, de 2011, conforme diretriz estabelecida no Decreto-Lei nº 822, de 1969. No âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil o rito para o processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias está estabelecido na Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 2014.

12. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade tributária e aduaneira da União, detém, em caráter privativo, competência para elaborar e proferir decisão no âmbito do processo de consulta, bem como proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária, fundamentado no inciso I, do artigo 6º, da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002.

13. Citada a legislação pertinente e sua respectiva sistemática, passa-se a determinar o correto enquadramento na NCM/TEC/TIPI da mercadoria submetida à consulta.

14. O consulente pretende ver seu produto classificado na **posição 90.23** – Instrumentos, aparelhos e modelos, concebidos para demonstração (por exemplo, no ensino e nas exposições), não suscetíveis de outros usos – sugerindo o enquadramento no código NCM **9023.00.00**.

15. Para determinar o correto enquadramento do artigo sob consulta, assim como, suas repercussões, cabe, preliminarmente, a análise do conceito da expressão **mercadoria**.

16. A Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (**SH**), aprovado pelo Conselho de Cooperação Aduaneira em 14 de junho de 1983 (atualmente denominado Organização Mundial das Alfândegas), em seu preâmbulo esclarece as premissas basilares do SH.

As Partes Contratantes na presente Convenção, elaborada sob os auspícios do Conselho de Cooperação Aduaneira,

Desejando facilitar o comércio internacional,

Desejando facilitar a coleta, a comparação e a análise das estatísticas, particularmente as do comércio internacional,

***Desejando** reduzir os encargos resultantes da necessidade de atribuir às **mercadorias** uma nova designação, uma nova classificação e um novo código sempre que, por força do **comércio internacional**, transitem de um sistema de classificação para outro, e **facilitar a uniformização dos documentos comerciais** bem como a transmissão de dados,*

***Considerando** que a evolução das técnicas e das **estruturas do comércio internacional** torna necessárias modificações importantes na Convenção sobre a Nomenclatura para a Classificação das Mercadorias nas Pautas Aduaneiras, celebrada em Bruxelas a 15 de dezembro de 1950,*

***Considerando**, também, que o grau de pormenorização exigido para fins pautais e estatísticos pelos governos e meios **comerciais** ultrapassa em muito o que proporciona a Nomenclatura anexa à referida Convenção,*

***Considerando** que é necessário dispor, tendo em vista as **negociações comerciais** internacionais, de dados precisos e comparáveis,*

Considerando que o Sistema Harmonizado se destina a ser utilizado na elaboração das tarifas de fretes e das estatísticas relativas aos diferentes meios de transporte de mercadorias,

***Considerando** que o Sistema Harmonizado se destina a ser incorporado, na medida do possível, nos **sistemas comerciais** de designação e codificação das mercadorias,*

***Considerando** que o Sistema Harmonizado se destina a favorecer o estabelecimento de uma correlação tão estreita quanto possível entre as estatísticas do **comércio** de importação e de exportação, por um lado, e, por outro, as estatísticas de produção,*

Considerando que deve manter-se uma estreita correlação entre o Sistema Harmonizado e a Classificação Uniforme para o Comércio Internacional (CUCI) das Nações Unidas,

Considerando que é conveniente satisfazer essas necessidades mediante uma nomenclatura pautal e estatística combinada, suscetível de ser utilizada pelos diversos intervenientes no comércio internacional,

Considerando que é importante assegurar a atualização do Sistema Harmonizado em função da evolução das técnicas e das estruturas do comércio internacional,

Considerando os trabalhos já realizados neste domínio pelo Comitê do Sistema Harmonizado criado pelo Conselho de Cooperação Aduaneira,

Considerando que, embora a referida Convenção sobre a Nomenclatura se tenha revelado um instrumento eficaz para a realização de um certo número desses objetivos, o meio mais adequado para atingir os resultados desejados consiste em estabelecer uma nova Convenção Internacional,

Acordam no seguinte:

[...]

[Grifo nosso]

17. O SH, conforme depreende-se do texto supracitado, tem como intuito fundamental a facilitação e a otimização do **comércio internacional de mercadorias**. Tal fato é reiterado quando se observa às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh) da RGI/SH nº 1, que trazem os seguintes esclarecimentos:

REGRA 1

Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes.

NOTA EXPLICATIVA

*1) **A Nomenclatura apresenta, sob uma forma sistemática, as mercadorias que são objeto de comércio internacional.** Estas **mercadorias** estão agrupadas em Seções, Capítulos e Subcapítulos que receberam títulos tão concisos quanto possível, indicando a categoria ou o tipo de produtos que se encontram ali classificados. Em muitos casos, porém, foi materialmente impossível, em virtude da diversidade e da quantidade de **mercadorias**, englobá-las ou enumerá-las completamente nos títulos daqueles agrupamentos.*

[Grifo nosso]

18. O conceito para mercadoria, utilizado para fins jurídicos e encontrado nos principais dicionários, possui os seguintes dizeres:

Qualquer bem que pode ser comprado ou vendido; mercancia, veniaga.

*<<https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/mercadoria/>>.
Acesso em 9 de março de 2020.*

19. Isso posto, cabe ressaltar que o artigo em análise não se constitui uma mercadoria no sentido estrito da palavra, pois a legislação brasileira **veda a mercancia**, no todo ou em parte, **do corpo humano**, conforme se depreende após análise da legislação pátria, inclusive estabelecendo tipo penal com pena de reclusão.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988

[...]

Art. 199. A assistência à saúde é livre à iniciativa privada.

§ 1º - As instituições privadas poderão participar de forma complementar do sistema único de saúde, segundo diretrizes deste, mediante contrato de direito público ou convênio, tendo preferência as entidades filantrópicas e as sem fins lucrativos.

§ 2º É vedada a destinação de recursos públicos para auxílios ou subvenções às instituições privadas com fins lucrativos.

§ 3º É vedada a participação direta ou indireta de empresas ou capitais estrangeiros na assistência à saúde no País, salvo nos casos previstos em lei.

§ 4º A lei disporá sobre as condições e os requisitos que facilitem a remoção de órgãos, tecidos e substâncias humanas para fins de transplante, pesquisa e tratamento, bem como a coleta, processamento e transfusão de sangue e seus derivados, sendo vedado todo tipo de comercialização.

[...]

LEI Nº 9.434, DE 4 DE FEVEREIRO DE 1997.

Dispõe sobre a remoção de órgãos, tecidos e partes do corpo humano para fins de transplante e tratamento e dá outras providências.

*Art. 1º A disposição **gratuita** de tecidos, órgãos e partes do corpo humano, em **vida** ou **post mortem**, para fins de transplante e tratamento, é permitida na forma desta Lei.*

Parágrafo único. Para os efeitos desta Lei, não estão compreendidos entre os tecidos a que se refere este artigo o sangue, o espermatozoide e o óvulo.

[...]

Dos Crimes

Art. 14. Remover tecidos, órgãos ou partes do corpo de pessoa ou cadáver, **em desacordo com as disposições desta Lei:**

Pena - reclusão, de dois a seis anos, e multa, de 100 a 360 dias-multa.

§ 1.º Se o crime é cometido **mediante paga ou promessa de recompensa ou por outro motivo torpe:**

Pena - reclusão, de três a oito anos, e multa, de 100 a 150 dias-multa.

§ 2.º Se o crime é praticado em **pessoa viva**, e resulta para o ofendido:

I - incapacidade para as ocupações habituais, por mais de trinta dias;

II - perigo de vida;

III - debilidade permanente de membro, sentido ou função;

IV - aceleração de parto:

Pena - reclusão, de três a dez anos, e multa, de 100 a 200 dias-multa

§ 3.º Se o crime é praticado em **pessoa viva** e resulta para o ofendido:

I - Incapacidade para o trabalho;

II - Enfermidade incurável ;

III - perda ou inutilização de membro, sentido ou função;

IV - deformidade permanente;

V - aborto:

Pena - reclusão, de quatro a doze anos, e multa, de 150 a 300 dias-multa.

§ 4.º Se o crime é praticado em **pessoa viva** e resulta morte:

Pena - reclusão, de oito a vinte anos, e multa de 200 a 360 dias-multa.

Art. 15. **Comprar ou vender** tecidos, órgãos ou partes do corpo humano:

Pena - reclusão, de três a oito anos, e multa, de 200 a 360 dias-multa.

Parágrafo único. Incorre na mesma pena quem **promove, intermedeia, facilita ou aufera qualquer vantagem com a transação.**

Art. 16. Realizar transplante ou enxerto utilizando tecidos, órgãos ou partes do corpo humano de que se tem ciência **terem sido obtidos em desacordo com os dispositivos desta Lei:**

Pena - reclusão, de um a seis anos, e multa, de 150 a 300 dias-multa.

Art. 17 Recolher, transportar, guardar ou distribuir partes do corpo humano de que se tem ciência **terem sido obtidos em desacordo com os dispositivos desta Lei:**

Pena - reclusão, de seis meses a dois anos, e multa, de 100 a 250 dias-multa.

*Art. 18. Realizar transplante ou enxerto **em desacordo com o disposto no art. 10 desta Lei e seu parágrafo único:***

Pena - detenção, de seis meses a dois anos.

Art. 19. Deixar de recompor cadáver, devolvendo-lhe aspecto condigno, para sepultamento ou deixar de entregar ou retardar sua entrega aos familiares ou interessados:

Pena - detenção, de seis meses a dois anos.

Art. 20. Publicar anúncio ou apelo público em desacordo com o disposto no art. 11:

Pena - multa, de 100 a 200 dias-multa.

[...]

LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002

Institui o Código Civil.

[...]

Dos Direitos da Personalidade

*Art. 11. Com exceção dos casos previstos em lei, os direitos da personalidade são **intransmissíveis e irrenunciáveis**, não podendo o seu exercício sofrer limitação voluntária.*

Art. 12. Pode-se exigir que cesse a ameaça, ou a lesão, a direito da personalidade, e reclamar perdas e danos, sem prejuízo de outras sanções previstas em lei.

Parágrafo único. Em se tratando de morto, terá legitimação para requerer a medida prevista neste artigo o cônjuge sobrevivente, ou qualquer parente em linha reta, ou colateral até o quarto grau.

*Art. 13. **Salvo** por exigência médica, é **defeso** o ato de disposição do próprio corpo, **quando importar** diminuição permanente da integridade física, ou contrariar os bons costumes.*

Parágrafo único. O ato previsto neste artigo será admitido para fins de transplante, na forma estabelecida em lei especial.

*Art. 14. É **válida, com objetivo científico, ou altruístico**, a disposição **gratuita** do próprio corpo, **no todo ou em parte**, para depois da morte.*

Parágrafo único. O ato de disposição pode ser livremente revogado a qualquer tempo.

*Art. 15. **Ninguém pode ser constrangido a submeter-se**, com risco de vida, a tratamento médico ou a intervenção cirúrgica.*

[...]

[Grifo nosso]

20. O corpo humano (no todo ou em parte) sob condições determinadas está contido em posições específicas do SH, por exemplo, as múmias estão classificadas na posição 97.05. Entretanto, é necessário **submeter-se** as normas supracitadas, que regulam tal atividade.

21. Após estabelecer estes **limites** passa-se a análise da classificação na NCM das peças anatômicas. Será analisada a possibilidade de enquadramento dessas peças em uma das seguintes posições: 30.01, 90.23 ou 97.05.

22. Inicialmente será avaliada a possibilidade de enquadramento na **posição 30.01**. Preliminarmente, cabe informar que o sinal de pontuação “ponto e vírgula” estabelece, no SH/NCM, a separação entre grupos diferentes de mercadorias que estão contidas numa mesma posição. Logo, para representar de forma didática os grupos que estão contidos nessa posição reescreveremos a mesma da seguinte forma:

1º grupo - *Glândulas e outros órgãos para usos opoterápicos, dessecados, mesmo em pó;*

2º grupo - *extratos de glândulas ou de outros órgãos ou das suas secreções, para usos opoterápicos;*

3º grupo - *heparina e seus sais;*

4º grupo - *outras substâncias humanas ou animais preparadas para fins terapêuticos ou profiláticos, não especificadas nem compreendidas noutras posições.*

[Grifo nosso]

23. O artigo sob consulta **não** está enquadrado na respectiva posição por não ser destinado a uso opoterápico, terapêutico ou profilático. Portanto, resta analisar a possibilidade de classificação em outra posição.

Organoterapia: tratamento de doenças pela administração de extratos de tecidos, órgãos e sobretudo de glândulas hormonais; opoterapia.

Terapêutico: que possui propriedades medicinais.

Profilático: que previne contra determinadas doenças; preventivo.

<<https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/mercadoria/>>.
Acesso em 9 de março de 2020.

24. Diante da impossibilidade de enquadrar a mercadoria na posição 30.01 é necessário analisar outra posição pertinente. Diz o texto da **posição 90.23**:

Instrumentos, aparelhos e modelos, concebidos para demonstração (por exemplo, no ensino e nas exposições), não suscetíveis de outros usos.

[Grifo nosso]

25. Para melhor entendimento da **posição 90.23** recorre-se às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh) da posição, que constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo da posição, que trazem os seguintes esclarecimentos:

*A presente posição refere-se a um conjunto de **instrumentos, aparelhos ou modelos** não suscetíveis de outros usos além da demonstração em escolas, salas de conferências, salões de exposições, etc.*

Classificam-se especialmente na presente posição:

1) As máquinas e aparelhos especiais para demonstração, tais como a máquina de Gramme (para experiências sobre eletricidade), a máquina de Atwood (para demonstrar a lei da gravidade), os hemisférios de Magdeburgo (para demonstrar efeitos da pressão atmosférica), o anel de Gravesande (para experiências de dilatação), o disco de Newton (recomposição da luz solar).

*2) Os **modelos de anatomia humana** ou animal (mesmo articulados ou providos de um dispositivo de iluminação elétrica), os modelos de corpos estereométricos, de cristais, etc., **que na maioria das vezes, se fabricam à base de gesso ou de plástico.***

*3) Os **manequins de instrução**, que consistem em modelos infláveis, de tamanho natural, do corpo humano, providos de vias respiratórias artificiais que apresentam características análogas às dos seres humanos, utilizados para instrução do método de reanimação denominado “boca-à-boca”.*

[..]

Excluem-se também da presente posição:

a) As plantas, planos, quadros, diagramas, etc., mesmo para ensino e, a fortiori, de usos publicitários, obtidos por simples impressão (Capítulo 49).

b) Os aparelhos simuladores de voo, em terra (posição 88.05).

c) Os artigos concebidos simultaneamente para ensino e para divertimento (por exemplo, alguns sortidos de peças mecânicas de dimensões reduzidas, certos jogos mecânicos ou elétricos com a forma de locomotivas, caldeiras, guindastes, aviões, etc.) (Capítulo 95).

d) Os manequins, autômatos, etc., da posição 96.18.

e) Os artigos que se classificam na posição 97.05 (coleções e espécimes para coleções de mineralogia, de anatomia, etc., objetos para coleções de interesse histórico).

f) Os objetos (plantas, globos em relevo, etc.) com mais de 100 anos de idade (posição 97.06).

[Grifo nosso]

26. O artigo sob consulta **não** é um **instrumento** ou um **aparelho**, nem tão pouco um **modelo** próprio da posição 90.23. É preciso ficar claro que os modelos abarcados nesta posição são fabricados pelo homem, sendo normalmente de plástico ou outro material. Logo, as peças anatômicas humanas oriundas de cadáveres, mesmo com utilização similar ao dos modelos enquadrados na posição 90.23, não estão abarcadas pelo texto da mesma.

27. Diante da impossibilidade de enquadrar a mercadoria na posição 90.23 é necessário analisar outra posição pertinente. Diz o texto da **posição 97.05**:

Coleções e espécimes para coleções, de zoologia, botânica, mineralogia, anatomia, ou apresentando interesse histórico, arqueológico, paleontológico, etnográfico ou numismático.

[Grifo nosso]

28. Para melhor entendimento da **posição 97.05** recorre-se às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh) da posição, assim como às Considerações Gerais do **Capítulo 97**, que trazem os seguintes esclarecimentos:

97.05 - *Coleções e espécimes para coleções, de zoologia, botânica, mineralogia, anatomia, ou apresentando interesse histórico, arqueológico, paleontológico, etnográfico ou numismático.*

Esta posição compreende os objetos que, **apesar de muitas vezes terem um valor intrínseco bastante reduzido, apresentam interesse em virtude da sua raridade, do seu agrupamento ou da sua apresentação.** Entre eles, podem citar-se:

A) *As coleções e espécimes para coleções de zoologia, botânica, mineralogia ou anatomia, tais como:*

1) Os animais de qualquer espécie conservados secos ou num líquido; os animais embalsamados para coleções.

2) Os ovos vazios; os insetos em caixas, em quadros-vitrines, etc. (exceto os montados em bijuteria e bibelôs); as conchas vazias (exceto as de uso industrial).

3) As sementes e plantas, secas ou conservadas em líquidos; os herbários.

4) As rochas e os minerais escolhidos (exceto as pedras preciosas ou semipreciosas, do Capítulo 71); os fósseis (matérias petrificadas).

5) As peças de osteologia (esqueletos, crânios, ossos).

6) As peças anatômicas e patológicas.

B) As coleções e espécimes para coleções de **interesse** histórico, etnográfico, paleontológico ou arqueológico, que compreendem especialmente:

1) Os objetos que constituam testemunhos materiais de uma atividade humana, próprios para o estudo da vida de gerações passadas. Entre esses objetos, citam-se: as **múmias**, os sarcófagos, as armas, os objetos de culto, os artigos de vestuário e os objetos que tenham pertencido a pessoas célebres.

2) Os objetos que permitam o estudo das atividades, costumes, trajes e características particulares de populações contemporâneas que vivam ainda no estado primitivo, tais como as ferramentas, as armas ou os objetos de culto.

3) Os espécimes geológicos que permitam o estudo dos fósseis (organismos extintos, que deixaram seus restos ou suas marcas nas camadas geológicas) de animais ou de vegetais.

C) As coleções e espécimes para coleções apresentando um interesse numismático.

[...]

CAPÍTULO 97

OBJETOS DE ARTE, DE COLEÇÃO E ANTIGUIDADES CONSIDERAÇÕES GERAIS

Este Capítulo compreende:

A) As obras de determinadas artes: quadros, pinturas e desenhos, feitos inteiramente à mão, bem como as colagens e quadros decorativos semelhantes (posição 97.01); as gravuras, estampas e litografias, originais (posição 97.02); as obras originais da arte estatutuária e de escultura (posição 97.03).

B) Os selos postais, selos fiscais, marcas postais, envelopes de primeiro dia (F.D.C. - first-day covers), inteiros postais e semelhantes, obliterados, ou não obliterados, exceto os artigos da posição 49.07 (posição 97.04).

C) As coleções e espécimes para coleções, **de interesse científico** (zoologia, botânica, mineralogia, **anatomia** ou ainda um interesse histórico, arqueológico, paleontológico, etnográfico ou numismático (posição 97.05).

D) Os objetos de antiguidade com mais de 100 anos de idade (posição 97.06).

Estes artigos são suscetíveis de se incluírem noutras posições da Nomenclatura, se não preencherem certas condições decorrentes das Notas deste Capítulo ou do texto das posições 97.01 a 97.06.

Os artigos incluídos nas posições 97.01 a 97.05 permanecem classificados na sua respectiva posição, qualquer que seja sua antiguidade.

[Grifo nosso]

29. O artigo em análise trata-se de peças anatômicas (cabeça, tronco ou membros) utilizadas em hospitais, faculdades ou clínicas para fins de ensino, simulações cirúrgicas e treinamentos na área de saúde. Entretanto, em razão das características de sua utilização (artigo submetido a procedimentos de dissecação, simulações cirúrgicas, etc.) não se pode enquadrá-las como um artigo colecionável. Em relação aos artigos que compõem uma coleção espera-se que sua preservação e a manutenção da sua integridade sejam alvo de preocupação por parte do colecionador. Tal fato não se observa no artigo sob consulta, que precipuamente é utilizado para testes, simulações e dissecação sem preocupação com a manutenção da sua integridade, atributo típico para os artigos colecionáveis. Por isso, tal artigo também **não** tem abrigo na posição 97.05.

30. Isso posto, conclui-se que o artigo sob consulta **não** possui classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul, conforme demonstrado nos parágrafos anteriores. Ademais, ressalta-se que o mesmo não se enquadra no conceito de mercadoria, pois não se submete a mercancia. Tal fato reitera a ausência de enquadramento na NCM.

31. Por fim, cabe ressaltar que a Solução de Consulta **não convalida** informações apresentadas pelo consulente, conforme o art. 29, da IN RFB nº 1.464, de 2014. Portanto, para a adoção do código supracitado é necessária a devida correlação, das características determinantes da mercadoria, com a descrição contida na respectiva ementa.

Conclusão

32. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI/SH 1 da NCM, constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e suas alterações posteriores, e ainda em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa RFB nº 1.788, de 2018, a mercadoria objeto da consulta **não possui enquadramento nos códigos NCM/TEC/TIPI.**

Ordem de Intimação

Com base no relatório e fundamentação acima, a presente Solução de Consulta foi aprovada, nos termos do art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela 2ª Turma, constituída pela Portaria RFB nº 1.921, de 13 de abril de 2017, à sessão de 24 de março 2020.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº1.464, de 8 de maio de 2014.

Remeta-se o presente processo à ALF de Brasília (DF) para ciência do interessado e demais providências cabíveis.

Assinado digitalmente

ALEXSANDER SILVA ARAUJO

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1816199

Relator da 2ª Turma

Assinado digitalmente

ROBERTO COSTA CAMPOS

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1294313

Membro da 2ª Turma

Assinado digitalmente

PEDRO PAULO DA SILVA MENEZES

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 1334495

Membro da 2ª Turma

Assinado digitalmente

CARLOS HUMBERTO STECKEL

Auditor-Fiscal da RFB – matrícula 14886

Presidente da 2ª Turma